

Tilburg University

Ondernemingsschulden geen tegenprestatie, latentie wel

Hoogeveen, M.J.

Publication date:
2013

Document Version
Peer reviewed version

[Link to publication in Tilburg University Research Portal](#)

Citation for published version (APA):

Hoogeveen, M. J., (2013). *Ondernemingsschulden geen tegenprestatie, latentie wel*, No. 227c*, Jul 12, 2013. (BNB : beslissingen in belastingzaken, Nederlandse belastingrechtspraak; Vol. 21, No. p. 4547-4605).

General rights

Copyright and moral rights for the publications made accessible in the public portal are retained by the authors and/or other copyright owners and it is a condition of accessing publications that users recognise and abide by the legal requirements associated with these rights.

- Users may download and print one copy of any publication from the public portal for the purpose of private study or research.
- You may not further distribute the material or use it for any profit-making activity or commercial gain
- You may freely distribute the URL identifying the publication in the public portal

Take down policy

If you believe that this document breaches copyright please contact us providing details, and we will remove access to the work immediately and investigate your claim.

Noot bij HR 12 juli 2013, nr. 12/01745

Artikelen: art. 7c. Uitv.reg. SW 1956 en art. 35b, vierde lid SW 1956

1. De vrijstelling voor het schenkings- en successierecht over verkregen ondernemingsvermogen wordt berekend over de waarde van het verkregen ondernemingsvermogen, zonder dat rekening wordt gehouden met een eventuele tegenprestatie of last. Onder de regeling van voor 1 januari 2010 was dit geregeld in art. 7c Uitv.reg. SW 1956. Onder de huidige regeling is voor de verschuldigde schenk- en erfbelasting een soortgelijke bepaling opgenomen in art. 35b, vierde lid SW 1956. Een inhoudelijke wijziging is daarmee niet beoogd.
2. Het feit dat voor de berekening van de vrijstelling geen rekening wordt gehouden met de tegenprestatie heeft bijvoorbeeld tot gevolg dat indien een onderneming met een waarde van € 1.500.000 wordt overgedragen voor € 50.000, de vrijstelling wordt berekend over € 1.500.000 en niet over € 1.450.000, zijnde de omvang van de gift. Ervan uitgaande dat de gehele objectieve onderneming wordt verkregen, zou de vrijstelling dus $\text{€ } 1.028.132 + \text{€ } 391.651 (83\% \times \text{€ } 1.500.000 - \text{€ } 1.028.132) = \text{€ } 1.419.783$ bedragen.
3. Uit het voorbeeld blijkt dat de omvang van de tegenprestatie niet van belang is voor de grondslag waarover de vrijstelling wordt berekend. Die grondslag is in alle gevallen de waarde van het verkregen ondernemingsvermogen; in het voorbeeld dus € 1.500.000. Wel is de omvang van de tegenprestatie van belang voor de bepaling van de omvang van de gift en daarmee op de omvang van de effectief te benutten vrijstelling. In het voorbeeld kan de maximaal te berekenen vrijstelling ad € 1.419.783 volledig worden benut. Zou de tegenprestatie € 400.000 hebben bedragen, dan is de maximaal te benutten vrijstelling € 1.100.000.
4. In het onderhavige geval wil belanghebbende het verkregen ondernemingsvermogen verhogen door de ondernemingsschulden daaruit te elimineren. Dit probeert hij te bereiken met zijn stelling dat de ondernemingsschulden een tegenprestatie vormen. Indien dit standpunt zou worden gevolgd, wordt de grondslag waarover de vrijstelling kan worden berekend hoger. De schulden verschieten alsdan als het ware van kleur, namelijk van ondernemingsvermogen naar niet-ondernemingsvermogen. Gegeven het feit dat belanghebbende ook stelt dat de overgenomen latente inkomstenbelastingsschuld (hierna IB-schuld) een tegenprestatie vormt, staat hem kennelijk daarmee hetzelfde effect voor ogen.
5. Ten aanzien van de tot het ondernemingsvermogen behorende schulden is tijdens de parlementaire geschiedenis aangegeven dat deze schulden niet kunnen worden gezien als een tegenprestatie als hier bedoeld (Kamerstukken II 1999/2000, 26 852, nr. 8, blz. 2). Hetzelfde is bij de herziening van de bedrijfsopvolgingsregeling met ingang van 1 januari 2010 aangegeven met betrekking tot de overgenomen latente IB-schuld (Kamerstukken II 2008/09, 31 930, nr. 3, blz. 23). In de onderhavige zaak spreekt de Hoge Raad zich over beide situaties uit.
6. Met betrekking tot de langlopende schulden onderschrijft de Hoge Raad het standpunt van de wetgever. Naar mijn mening is dit oordeel van de Hoge Raad juist. De schulden vormen een onderdeel van de objectieve onderneming en daarmee geen tegenprestatie. Dit wordt anders indien de verkrijger alleen de activa overneemt en daarvoor een schuld zou aangaan. Echter, deze situatie is in het geheel niet te vergelijken met de onderhavige situatie. In die zin heeft de Hoge Raad het beroep op het gelijkheidsbeginsel naar mijn mening terecht verworpen.
7. Ten aanzien van de latente belastingsschulden neemt de Hoge Raad een ander standpunt in dan de wetgever. Nu uit de feiten blijkt dat een deel van de koopsom wordt voldaan middels de

overname van de latente IB-schuld, vormt de latente IB-schuld volgens de Hoge Raad wel een tegenprestatie als bedoeld in art. 7c Uitv. reg. SW 1956.

8. Het feitelijke oordeel of de latente IB-schuld al dan niet een tegenprestatie vormt, is voor de omvang van de maximaal te berekenen vrijstelling echter niet van belang. Een latente IB-schuld behoort immers niet tot het ondernemingsvermogen en kan daarmee niet van kleur verschieten. Met andere woorden, deze feitelijke vaststelling heeft in het geheel geen gevolgen voor de grondslag waarover de vrijstelling wordt berekend. De omvang van de latente IB-schuld is alleen van belang voor de bepaling van de omvang van de gift.
9. Het is vaste jurisprudentie dat met de latente IB-schuld alleen rekening mag worden gehouden voor zover er cumulatie van inkomstenbelasting en schenk- en erfbelasting kan ontstaan (zie o.a. HR 26 juni 1996, nr. 30 445, BNB 1996/307). De latentie mag dus alleen in aanmerking worden genomen voor zover de verkrijging van het ondernemingsvermogen belast is. Hierbij moet de latentie evenredig worden toegerekend aan het belaste en het vrijgestelde deel van het verkregen ondernemingsvermogen (zie laatstelijk onderdeel 7.1 Besluit Staatssecretaris van Financiën, 17 januari 2013, 17 januari 2013, nr. BLKB2012/1221M, V-N 2013/8.17). Het oordeel van de Hoge Raad dat de IB-schuld een tegenprestatie vormt in de zin van art. 7c Uitv.reg. SW 1956 brengt ook daarin geen verandering.

mr. dr. M.J. Hoogeveen